

**Audience publique du 14 avril 2008**

Recours formé par Madame ... et Monsieur ...,  
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes  
en matière d'impôt sur le revenu

---

**JUGEMENT**

Revu la requête inscrite sous le numéro 21426 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif en date du 23 mai 2006 par Madame ..., demeurant à L-..., et Monsieur ..., demeurant à L-..., tendant à la réformation d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 1<sup>er</sup> mars 2006 rejetant comme n'étant pas fondée une réclamation du 11 janvier 2002 contre le bulletin de l'impôt sur le revenu des personnes physiques de l'année 1999, émis le 11 octobre 2001 ;

Vu le jugement du 7 février 2007, n° 21426 du rôle ayant reçu le recours en réformation en la forme et pour le surplus, avant tout autre progrès en cause, nommé expert Monsieur ..., ingénieur, demeurant à L-..., avec la mission de procéder dans un rapport écrit, détaillé et motivé à l'évaluation de la valeur vénale de l'immeuble inscrit au cadastre de la commune de ..., section A de ..., parcelle numéro ... d'une contenance de 4a 70 ca, compte tenu du marché immobilier tel qu'il s'est présenté en 1999 ;

Vu le rapport d'expertise déposé au greffe du tribunal administratif le 30 janvier 2008 ;

Entendu le juge-rapporteur en son rapport, Madame ... en ses observations, ainsi que Monsieur le délégué du Gouvernement Jean-Marie KLEIN en ses plaidoiries à l'audience publique du 19 mars 2008.

---

Le 11 octobre 2001, le bureau d'imposition Dudelage émit un bulletin de l'impôt sur le revenu à l'égard des époux ...-... pour l'année 1999.

Le 11 janvier 2002, Madame ... introduisit une réclamation à l'encontre dudit bulletin d'impôt.

Par une décision du 1<sup>er</sup> mars 2006, le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après « le directeur », rejeta comme non fondée la réclamation.

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 23 mai 2006, Madame ... et Monsieur ... ont introduit un recours en réformation contre la décision directoriale du 1<sup>er</sup> mars 2006.

A l'appui de leur recours, les époux ...-... ont reproché en premier lieu au directeur d'avoir confirmé la valeur estimée de réalisation de 7.500.000 LUF retenue par le bureau d'imposition de Dudelange pour le dépôt-hangar, sis à ..., rue Jean, retiré de l'entreprise ...-... S.A. pour être transféré dans le patrimoine privé de l'exploitant.

Ils se sont référés à une expertise du cabinet d'experts ... datée du 25 janvier 1999 ayant retenu pour l'immeuble une valeur d'un montant de 6.250.000 LUF et ils ont estimé que cette valeur devrait être retenue pour la détermination du bénéfice de cession.

Le délégué du Gouvernement a estimé que la critique des époux ...-... ne serait pas fondée au vu des explications fournies par le directeur.

Le directeur avait expliqué que la valeur de 4.000.000 LUF initialement déclarée n'a pas été retenue par le bureau d'imposition pour cause de son insuffisance manifeste. Il a fait valoir ensuite qu'une évaluation du loyer brut annuel au multiple de quatorze, procédé qui correspondrait aux réalités du marché immobilier, porterait la valeur de cet immeuble à 8.400.000 LUF (600.000 x 14), étant entendu qu'il résulterait du compte de profits et pertes de l'entreprise ...-... S.A. qu'un loyer d'un montant de 600.000 LUF a été mis en compte pour le dépôt-hangar. Dans la mesure où le bureau d'imposition a encore diminué la valeur ainsi obtenue d'un montant de 900.000 LUF, le directeur a retenu qu'en conséquence « *c'est par une juste appréciation que le bureau d'imposition a augmenté la valeur estimée de réalisation déclarée de l'immeuble en la portant à 7.500.000 francs* ».

Par jugement du 7 février 2007, n° 21426 du rôle, le tribunal s'est déclaré compétent pour connaître du recours en réformation, l'a déclaré irrecevable en ce qu'il a été introduit par Monsieur ... et l'a reçu en la forme en ce qu'il a été introduit par Madame ....

Quant au fond, le tribunal administratif a, par le jugement précité du 7 février 2007 (n° 21426 du rôle), nommé avant tout autre progrès en cause, expert Monsieur ..., ingénieur, avec la mission de procéder dans un rapport écrit, détaillé et motivé à l'évaluation de la valeur vénale de l'immeuble inscrit au cadastre de la commune de ..., section A de ..., parcelle numéro ... d'une contenance de 4a 70 ca, compte tenu du marché immobilier tel qu'il s'est présenté en 1999.

L'expert a déposé son rapport au greffe du tribunal administratif le 30 janvier 2008.

Il a retenu que « *la valeur vénale du hall industriel correspond pratiquement à sa valeur au jour, de sorte que nous admettons comme valeur vénale la valeur de 6.850.000.- LUF.* »

Aucune des parties n'a présenté des conclusions écrites postérieurement au dépôt du rapport d'expertise, ni n'a demandé l'autorisation de ce faire.

En termes de plaidoirie, le délégué du Gouvernement ne s'est pas opposé à ce que le tribunal entérine la valeur telle que retenue par l'expert.

Le tribunal n'est appelé à s'écarter de l'avis des experts par lui commis qu'avec une grande prudence, dès lors qu'il a de justes motifs d'admettre que les experts se sont trompés ou lorsque l'erreur de ceux-ci résulte d'ores et déjà soit de leur rapport, soit d'autres éléments

acquis en cause (TA 29 septembre 1998, n° 9849a du rôle, Pas. adm. 2006, V° Procédure contentieuse, VI. Production de pièces-mesures d'instruction, n° 442).

Au vu de la conclusion de l'expert, ensemble son argumentaire, le tribunal est amené à entériner la conclusion contenue au rapport déposé et à dire par réformation qu'il y a lieu de retenir au titre de valeur estimée de réalisation de l'immeuble le montant de 6.850.000 LUF pour l'année fiscale 1999 tout en procédant ensuite aux adaptations nécessaires du bénéfice de cession imposable.

En ce qui concerne le deuxième point litigieux de la décision du directeur du 1<sup>er</sup> mars 2006, le directeur a retenu ce qui suit :

*« Considérant, en ce qui concerne la demande d'un abattement à l'investissement mobilier, que ni les titres Lux-Avantage n'y sauraient conférer droit, puisqu'acquis au cours de l'année précédente, ni les parts détenues en la société nouvelle, puisqu'au contraire des prescriptions de l'article 129C LIR, le capital reste souscrit et non libéré en numéraire »*

Madame ... estime que pour les parts détenues dans la société ...-... S.A les conditions et limites de l'article 129c de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (LIR) seraient remplies pour bénéficier d'un abattement à l'investissement mobilier. Elle se réfère plus précisément à la souscription à la constitution de ladite société anonyme suivant un acte de constitution du 18 janvier 1999 et à la libération en numéraire des actions détenues dans ladite société d'un montant de 1.250.000 LUF.

Le délégué du Gouvernement se réfère à un certificat de la Banque et Caisse d'Epargne du 14 janvier 1999 attestant qu'elle détient en compte bloqué ouvert au nom de la société qui sera constituée le 18 janvier 1999, une somme représentant la totalité du capital, pour concéder qu'il paraîtrait difficile de soutenir que le capital n'avait pas été libéré en numéraire.

L'article 129c LIR dispose dans son paragraphe 1 que *« dans les conditions et limites spécifiées ci-dessous, les contribuables personnes physiques qui acquièrent des actions ou parts sociales représentatives d'apport en numéraire dans les sociétés de capitaux résidentes pleinement imposables définies à l'alinéa 1<sup>er</sup> du paragraphe 2 ci-après (...) »* bénéficient d'un abattement à l'investissement mobilier.

L'article 129c LIR précise dans son paragraphe 2 que *« sont considérées comme acquisition de titres représentatifs d'apport en numéraire les opérations suivantes : a) la souscription à la constitution ou à l'augmentation d'un capital social par apports nouveaux pour autant que les actions et parts soient libérées en numéraire »*.

Il résulte des statuts de la société ...-... S.A. que celle-ci a été constituée le 18 janvier 1999 entre Monsieur ... et Madame .... Le capital social a été souscrit comme suit : ... : 51 actions et ... : 49 actions. Il résulte par ailleurs des statuts que toutes les actions ainsi souscrites ont été libérées par des versements en numéraire à concurrence de cent pour cent, de sorte que la somme d'un million deux cent cinquante mille francs se trouvait dès la constitution à la disposition de la société, ainsi qu'il en a été justifié au notaire.

Etant donné qu'il est dès lors établi que toutes les actions ont été libérées en numéraire, il y a lieu de retenir que c'est à tort que le directeur a retenu que les parts détenues

en la société nouvelle ne sauraient conférer droit à un abattement à l'investissement mobilier, de sorte qu'il y a lieu de dire par réformation que les parts détenues dans la société ...-... S.A. donnent droit à un abattement à l'investissement mobilier.

**Par ces motifs**

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;

vidant le jugement du 7 février 2007 (n° 21426 du rôle) ;

par réformation de la décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 1<sup>er</sup> mars 2006 :

dit qu'il y a lieu de retenir au titre de valeur estimée de réalisation de l'immeuble inscrit au cadastre de la commune de ..., section A de ..., parcelle numéro ... d'une contenance de 4a 70 ca, le montant de 6.850.000 LUF pour l'année fiscale 1999 tout en procédant ensuite aux adaptations nécessaires du bénéfice de cession imposable ;

dit que les parts détenues dans la société ...-... S.A. donnent droit à un abattement à l'investissement mobilier au titre de l'article 129C LIR ;

renvoie l'affaire devant le directeur de l'Administration des Contributions directes aux fins de transmission pour exécution au bureau d'imposition compétent ;

condamne l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg aux frais.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 14 avril 2008 par :

Mme Lenert, vice-président,  
Mme Thomé, premier juge,  
M. Sünner, juge,

en présence de M. Schmit, greffier en chef.

s. Schmit

s. Lenert